

Audience publique du 12 octobre 2010

Recours formé par
Monsieur ..., ... (Portugal)
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes en matière
d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 27286 du rôle, déposée en date du 8 septembre 2010 au greffe du tribunal administratif par Maître Pascal Peuvrel, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Monsieur ..., pensionné, demeurant à P-... (Portugal..., tendant à la réformation sinon à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 8 juin 2010 portant rejet d'une réclamation introduite contre la décision de liquidation d'astreinte prise en date du 1^{er} mars 2010 ;

Vu le mémoire en réponse déposé le 14 décembre 2010 au greffe du tribunal administratif par le délégué du gouvernement ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Frank Simans, en remplacement de Maître Pascal Peuvrel, et Madame le délégué du gouvernement Betty Sandt en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 23 mai 2011.

Il résulte des pièces versées en cause et en particulier du dossier fiscal qu'en date du 30 septembre 2007 le bureau d'imposition Luxembourg ... invita Monsieur ... à déposer la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2006 pour le 31 octobre 2007 au plus tard.

Par décision du 11 janvier 2010, le bureau d'imposition Luxembourg ... somma Monsieur ... de déposer la déclaration d'impôt sur le revenu de l'année 2006 pour le 8 février 2010 au plus tard, sous peine d'une astreinte de 1000.- euros.

Par décision liquidant l'astreinte du 1^{er} mars 2010, le bureau d'imposition Luxembourg ...constata le non-dépôt de la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2006 et infligea à Monsieur ... une astreinte de 1000.- euros.

Par courrier du 20 avril 2010, Monsieur ... fit introduire un recours hiérarchique contre ladite décision de liquidation de l'astreinte du 1^{er} mars 2010.

Par décision du 8 juin 2010, le directeur de l'administration des Contributions directes rejeta le prédit recours hiérarchique en les termes suivants :

« [...] Vu la requête introduite le 26 avril 2010 par Me Pascal PEUVREL, au nom du sieur ..., L-..., tendant à l'annulation d'une décision du bureau d'imposition Luxembourg ... du 1^{er} mars 2010 portant fixation d'une astreinte de 1.000 euros ;

Vu le dossier fiscal ;

Quant à la recevabilité

Considérant qu'en vertu du § 237 AO la voie de recours contre une telle décision est le recours hiérarchique formel du § 303 AO (Beschwerde) dont le délai de trois mois court à partir de la notification, qui, en cas de pli recommandé, est accomplie le troisième jour après la mise à la poste ;

Considérant que le recours contre la décision liquidant l'astreinte a été introduit par qui de droit (§303 AO) dans les forme et délai de la loi ;

qu'il est partant recevable ;

Quant au fond

Considérant que les moyens invoqués par le recourant, s'ils étaient recevables dans le cadre d'un recours dirigé contre une sommation-astreinte, ne sauraient cependant servir de fondement à une action dirigée contre la liquidation de l'astreinte, alors que ce dernier acte ne revient pas sur les conditions d'application du § 202 AO qui faisaient l'objet de la sommation-astreinte ;

PAR CES MOTIFS

reçoit le recours en la forme ;

le rejette comme non fondé. [...] »

Par requête déposée le 8 septembre 2010 au greffe du tribunal administratif, Monsieur ... a fait introduire un recours tendant à la réformation sinon à l'annulation de la décision directoriale précitée.

Le délégué du gouvernement soulève l'irrecevabilité du recours principal en réformation au motif qu'un tel recours ne serait pas prévu par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 237 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », ci-après dénommée « AO », et de l'article 8 (3) 2 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge de l'annulation sur les recours introduit contre la décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre une décision liquidant une astreinte. Partant, le tribunal n'est pas compétent pour connaître du recours principal en réformation introduit par le demandeur contre la décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 8 juin 2010.

Le recours subsidiaire en annulation est recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, le demandeur expose que l'administration des Contributions directes connaîtrait depuis des années sa situation fiscale et personnelle. Elle saurait que par jugement du tribunal d'arrondissement de Luxembourg du 10 juillet 1997 il aurait divorcé de son épouse et que depuis cette date les opérations de liquidation et de partage de la communauté de biens ayant existé entre eux seraient en cours. Or, lesdites opérations stagneraient dans la mesure où son épouse ferait tout pour en retarder l'issue. En outre, depuis près de quinze ans son épouse aurait géré seule les biens meubles et immeubles appartenant à la communauté, ainsi, elle exploiterait notamment seule le fonds de commerce des époux et louerait les chambres rattachées au fond de commerce à des tiers. Elle encaisserait seule depuis 1995 l'intégralité des loyers provenant de la location desdits immeubles sans en avoir jamais continué au demandeur la moitié lui revenant. Son épouse déclarerait l'ensemble des revenus immobiliers et il se retrouverait néanmoins taxé à 50 % sur ceux-ci alors qu'il n'en percevrait pas un centime. Ces faits ressortiraient clairement d'un courrier du 21 novembre 2006 envoyé au bureau d'imposition par son comptable suite à une réunion du même jour dans les locaux du prédit bureau. Le demandeur fait encore valoir qu'il ne percevrait qu'une pension de- euro par mois, de sorte que la décision déférée violerait le principe de proportionnalité dans la mesure où le directeur de l'administration des Contributions directes aurait dû réduire le montant de l'astreinte.

Le délégué du gouvernement fait valoir que le demandeur aurait été prévenu par la sommation-astreinte du 11 janvier 2010 que le non-respect de l'ordre de l'administration fiscale entraînerait la fixation d'une astreinte de 1000.- euros. Il relève d'autre part que cette décision n'aurait pas fait l'objet d'un recours de la part du demandeur et que le délai de trois mois pour exercer un recours aurait expiré au moment de l'introduction de la réclamation du 26 avril 2010 contre la décision liquidant l'astreinte du 1^{er} mars 2010, de sorte que la sommation-astreinte serait devenue définitive. Dans ces conditions, la décision liquidant l'astreinte, qui contiendrait uniquement le constat que l'obligation de faire, dont la sommation-astreinte a requis l'exécution, n'a pas été exécutée dans le délai fixé par celle-ci et qui fixerait l'astreinte conformément aux indications de la sommation-astreinte, ne pourrait plus être contestée par des moyens tels qu'invoqués par le demandeur, en ce sens qu'ils concerneraient tous l'obligation sous-jacente à exécuter sous peine d'une astreinte et ayant fondé la sommation-astreinte du 11 janvier 2010. D'autre part, la sommation-astreinte aurait précisé que le demandeur aurait eu la possibilité d'avertir le bureau s'il estimait ne pas être tenu à l'obligation de déposer une déclaration pour l'impôt.

A titre subsidiaire, le délégué du gouvernement estime que le fait que le demandeur serait taxé sur la moitié des revenus provenant de la location des immeubles appartenant à la communauté, sans percevoir réellement ces revenus, relèverait des contestations qu'il devrait émettre à l'égard des bulletins d'imposition, mais serait inopérant en la présente matière.

La décision déférée en l'espèce, portant liquidation d'une astreinte, a été prise en vertu du paragraphe 202 AO, lequel dispose : « *Die Finanzämter können Anordnungen, die sie im Besteuerungsverfahren (einschließlich der Vorbereitung, Sicherung und Nachprüfung der Besteuerung) innerhalb ihrer gesetzlichen Befugnisse treffen, durch Geldstrafen, Ausführung auf Kosten der Pflichtigen und unmittelbar erzwingen* ». Or, chaque décision prise dans le cadre du paragraphe 202 AO doit être attaquée individuellement, les moyens sur lesquels le recours est basé étant propres à la nature de la décision et aux conditions juridiques et

matérielles sur lesquelles la décision repose. Plus particulièrement, en ce qui concerne la sommation-astreinte, le paragraphe 202 (7) prévoit dans ce contexte une voie de recours spécifique et obligatoire (« *Wer meint, zur Erfüllung der Aufforderung nicht verpflichtet zu sein, hat dies dem Finanzamt rechtzeitig unter Darlegung der Gründe mitzuteilen* ») dans le cadre de laquelle le contribuable avait pu et dû produire ses arguments. Une exception admissible en la matière est l'hypothèse où une réclamation est introduite contre une décision, en l'occurrence contre la décision liquidant l'astreinte, endéans le délai de recours contre la sommation-astreinte, dans ces conditions en effet le réclamant est en droit d'invoquer à la fois des moyens tendant à l'annulation de la sommation-astreinte et des moyens tendant à l'annulation de la décision liquidant l'astreinte.¹

Or, en l'espèce, au moment de l'introduction de la réclamation contre la décision liquidant l'astreinte, à savoir en date du 26 avril 2010, le délai de trois pour réclamer contre la sommation-astreinte du 11 janvier 2010 avait expiré, de sorte que cette décision avait acquis autorité de chose décidée.

En ce qui concerne par ailleurs les moyens invoqués en l'espèce, force est au tribunal de constater qu'ils visent soit la sommation-astreinte dans la mesure où le demandeur tente d'expliquer pour quelle raison il n'a pas pu déposer une déclaration pour l'impôt de l'année 2006 endéans le délai lui imparti, soit des questions du fond de l'imposition, à savoir la taxation soit disant irrégulière de ses revenus, prétendument pendant des années, de sorte que les moyens avancés par le demandeur dans sa requête introductive d'instance ne sont pas de nature à énerver la conclusion de la décision liquidant l'astreinte selon laquelle il n'aurait pas, endéans le délai lui imparti par la sommation-astreinte, déposé une déclaration pour l'impôt de l'année 2006.

Il suit des considérations qui précèdent que le recours est à rejeter pour ne pas être fondé.

Le demandeur réclame encore l'allocation d'une indemnité de procédure d'un montant de 1.000 €, indemnité qui au vu de l'issue du recours est à rejeter.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

se déclare incompétent pour connaître du recours principal en réformation ;

déclare le recours subsidiaire en annulation recevable ;

déclare le recours en réformation non justifié, partant en déboute ;

rejette la demande en allocation d'une indemnité de procédure ;

condamne le demandeur aux frais ;

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 12 octobre 2011 par

¹ Voir en ce sens HÜBSCHMANN, HEPP, SPITALER, *RAO-Kommentar*, § 202, Anm. 20

Marc Sünnen, vice-président,
Claude Fellens, premier juge,
Anne Gosset, juge,

présence du greffier Michèle Hoffmann.

s. Michèle Hoffmann

s. Marc Sünnen

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 13 octobre 2011
Le Greffier du Tribunal administratif